

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-BASE-10-10-20-20240626

Date de publication : 26/06/2024

IS - Base d'imposition - Produits - Produits de participation reçus de filiales et abandons de créances reçus de la mère dans le cadre du régime fiscal des sociétés mères et filiales - Définition des produits en cause et modalités de prise en compte des charges y afférentes

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Base d'imposition

Titre 1 : Produits

Chapitre 1 : Produits de participation reçus de filiales et abandons de créances reçus de la mère dans le cadre du régime fiscal des sociétés mères et filiales

Section 2 : Définition des produits en cause et modalités de prise en compte des charges afférentes

Sommaire :

- I. Définition des produits éligibles au régime fiscal des sociétés mères et filiales
 - A. Principe
 - B. Produits exclus du régime fiscal des sociétés mères et filiales
 - C. Cas particulier des produits perçus à raison des titres transférés dans un patrimoine fiduciaire
- II. Réintégration d'une quote-part de frais et charges soumise à l'impôt sur les sociétés
 - A. Principe
 - B. Distributions effectuées entre sociétés membres d'un même groupe fiscal, ou provenant de certaines sociétés établies hors de France qui pourraient être membres de ce groupe
 - 1. Produits de participation perçus par les sociétés membres du groupe fiscal
 - 2. Produits de participation perçus par les sociétés non membres d'un groupe fiscal
 - C. Cas particulier de la répartition du boni de liquidation de la filiale

Actualité liée : 26/06/2024 : IS - Régime fiscal des produits de participation perçus par les sociétés membres d'un groupe fiscal et par certaines sociétés non membres d'un groupe fiscal (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 52) - Jurisprudences (CE, décision du 5 juillet 2022, n° 463021 ; CE, décision du 7 avril 2023, n° 462709)

1

Les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés doivent comprendre les revenus des titres qu'elles possèdent dans leurs résultats d'ensemble servant de base à l'impôt. Toutefois, le crédit d'impôt attaché à ces revenus mobiliers est imputé sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elles sont redevables ([BOI-IS-RICI-30-10](#)).

10

Par dérogation à ces règles, lorsque les conditions requises pour qu'une société puisse bénéficier du régime fiscal des sociétés mères et filiales sont remplies, les produits des actions ou parts d'intérêt de la filiale perçus par la société mère au cours de l'exercice peuvent être retranchés de son bénéfice net total, déduction faite d'une quote-part de frais et charges ([code général des impôts \[CGI\], art. 216](#)).

20

Le montant net des produits des filiales ainsi retranché de l'assiette de l'impôt sur les sociétés n'est pas plafonné et peut donc conduire à la constatation d'un déficit fiscal reportable dans les conditions prévues à l'[article 209 du CGI \(BOI-IS-DEF-10\)](#).

I. Définition des produits éligibles au régime fiscal des sociétés mères et filiales

A. Principe

30

Le présent régime est applicable à tous les produits que la société mère reçoit de sa filiale en sa qualité d'actionnaire ou de porteur de parts.

Il y a lieu de prendre ainsi en considération, non seulement les bénéfices proprement dits, mais également :

- le boni de liquidation, les distributions de réserves, de droits sociaux d'autres personnes morales, de droits de souscription ;
- les sommes allouées à titre de partage partiel ou de rachat de droits sociaux, lorsqu'elles sont considérées comme des revenus distribués en application des dispositions du 1° de l'[article 112 du CGI](#) ;
- les avances, prêts ou acomptes consentis aux associés, lorsque les sommes correspondantes sont considérées comme des revenus distribués en application des dispositions du a de l'[article 111 du CGI](#) ;
- les intérêts excédentaires versés à la société mère et réintégrés dans le bénéfice imposable de la filiale en application des dispositions du 3° du 1 de l'[article 39 du CGI](#).

40

En revanche, les intérêts qui ne sont pas déductibles pour la détermination du résultat de la filiale du fait de l'absence de libération de son capital, conformément au deuxième alinéa du 3° du 1 de l'article 39 du CGI, n'ouvrent pas droit à ce régime.

B. Produits exclus du régime fiscal des sociétés mères et filiales

50

Les revenus autres que les produits des participations n'ouvrent pas droit à l'application du présent régime.

Il en est ainsi notamment :

- de la rémunération prévue à l'[article L. 225-45 du code de commerce \(C. com.\)](#) qui rémunère des fonctions d'administrateur ;
- des sommes allouées aux parts bénéficiaires ou aux parts de fondateur ;
- des produits des obligations ;
- de l'avantage retiré par une société mère de la cession par une filiale, à un prix inférieur à leur valeur vénale, des titres d'une tierce société qu'elle détenait en portefeuille ;

(En ce sens, [CE, décision du 6 juin 1984, n° 35415 et n° 36733](#)).

60

Par ailleurs, les produits de certaines participations sont expressément exclus du bénéfice du régime de faveur par l'[article 145 du CGI](#).

Sont ainsi visés :

- les produits des actions des sociétés d'investissement, notamment les produits des actions de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) mentionnées au 1° bis A de l'[article 208 du CGI](#) et de sociétés d'investissement à capital fixe (SICAF) mentionnées au 1° bis et au 2° de l'article 208 du CGI (CGI, art. 145, 6-a) ;
- les produits des titres d'une société dans la proportion où les sommes ainsi distribuées sont déductibles du résultat imposable de cette société (CGI, art. 145, 6-b ; **I-B § 65**) ;
- les produits des titres d'une société établie dans un État ou territoire non coopératif, au sens de l'[article 238-0 A du CGI](#) autre que ceux mentionnés au 2° du 2 bis du même article 238-0 A du CGI, sauf si la société mère apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un État ou territoire non coopératif (CGI, art. 145, 6-d ; **I-B § 70**) ;
- les produits des parts de sociétés immobilières inscrites en stock à l'actif de sociétés qui exercent une activité de marchand de biens au sens du 1° du I de l'[article 35 du CGI](#) (CGI, art. 145, 6-e). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-20-10-10](#) ;
- les dividendes distribués aux actionnaires des sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie (SICOMI) et prélevés sur les bénéfices exonérés visés à l'avant-dernier alinéa du 3° quater de l'article 208 du CGI (CGI, art. 145, 6-f) ;
- les dividendes distribués aux actionnaires des sociétés agréées pour le financement des télécommunications visées à l'article 1^{er} de la [loi n° 69-1160 du 24 décembre 1969 de finances rectificative pour 1969](#) et des sociétés qui redistribuent les dividendes d'une SICOMI en application du dernier alinéa du 3° quinquies de l'article 208 du CGI (CGI, art. 145, 6-g) ;
- les produits et plus-values nets distribués par les sociétés de capital-risque (SCR) exonérés en application du 3° septies de l'article 208 du CGI (CGI, art. 145, 6-h) ;
- les bénéfices distribués aux actionnaires des sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) et de leurs filiales visées à l'[article 208 C du CGI](#) et prélevés sur les bénéfices exonérés en application du premier alinéa du II de l'article 208 C du CGI et non réintégrés en application du IV de ce même article (CGI, art. 145, 6-i, al. 2) ;
- les bénéfices distribués aux actionnaires des sociétés étrangères ayant une activité identique à celles mentionnées à l'article 208 C du CGI et qui sont exonérées, dans l'État où elles ont leur siège de direction effective, de l'impôt sur les sociétés de cet État (CGI, art. 145, 6-i, al. 3) ;
- les revenus et profits distribués aux actionnaires de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) mentionnées au 3° nonies de l'article 208 du CGI et à ceux de leurs filiales ayant opté pour le régime prévu au II de l'article 208 C du CGI (CGI, art. 145, 6-j).

Sont également exclus du régime fiscal des sociétés mères et filiales les produits des titres de participation distribués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages visés par la clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés prévue à l'[article 205 A du CGI \(BOI-IS-BASE-70\)](#).

65

Sont exclus du régime fiscal des sociétés mères et filiales les produits des titres d'une société dans la proportion où les sommes ainsi distribuées sont déductibles du résultat imposable de cette société (CGI, art. 145, 6-b). Cette exclusion vise à imposer les produits financiers considérés comme des revenus de capitaux propres en France et donnant lieu à une déduction fiscale du résultat de la filiale qui verse les sommes.

Deux types d'instruments sont concernés :

- les titres qui présentent les caractéristiques de capitaux propres en France mais celles d'un prêt dans l'État étranger, où ils donnent lieu à la constatation d'une charge (instruments dits « hybrides ») ;
- les titres qui présentent les caractéristiques de capitaux propres du point de vue de la mère comme de la filiale lorsque la législation applicable à la société distributrice autorise la déduction fiscale des dividendes y afférents.

Il est précisé que la mesure d'exclusion prévue au b du 6 de l'article 145 du CGI s'applique au regard des règles d'assiette appliquées par l'État étranger au versement lui-même et non au regard du traitement fiscal du bénéfice sur lequel est prélevé ce versement.

En cas de distribution « mixte », en partie déduite et en partie non déduite du résultat de l'exercice de distribution de la filiale, seul le montant des sommes distribuées qui a été déduit du résultat fiscal sera exclu du régime fiscal des sociétés mères et filiales.

Exemple 1 : Une société mère française est actionnaire à 50 % d'une société étrangère. Cette dernière distribue un dividende global de 100, ayant donné lieu localement à une déduction fiscale de 20, au titre d'une règle locale particulière autorisant la déduction fiscale d'une fraction des dividendes versés.

Le dividende perçu par la société mère française, soit $50 \% \times 100 = 50$ est exclu du régime fiscal des sociétés mères et filiales à hauteur de $50 \% \times 20 = 10$.

Exemple 2 : Une société mère française est actionnaire à 50 % d'une société étrangère. Cette dernière distribue un dividende ordinaire de 100, non déductible du résultat imposable, ainsi qu'un second dividende de 50 attaché à une autre catégorie de titres et ayant donné lieu à une déduction du résultat fiscal de la filiale à due concurrence, cette seconde catégorie de titres étant considérée dans l'État de la filiale comme des titres de dette, dont la rémunération est versée sous forme d'intérêts déductibles.

Le dividende ordinaire perçu par la société mère, soit $50 \% \times 100 = 50$, ouvre droit au régime fiscal des sociétés mères et filiales. En revanche, le second dividende perçu par la société mère, soit $50 \% \times 50 = 25$, n'en bénéficie pas.

Il appartient à la société bénéficiaire des distributions qui souhaite les exonérer en application du régime fiscal des sociétés mères et filiales de justifier, à la demande de l'administration, que ces produits n'ont pas été déduits du résultat de la société distributrice. Cette justification peut être apportée par tout moyen, notamment par tout document comptable, juridique ou fiscal pertinent concernant sa filiale, et par exemple par une attestation délivrée par la société distributrice certifiant que les sommes en cause n'ont pas été déduites du résultat fiscal de la société.

70

Par ailleurs, l'exclusion du régime fiscal des sociétés mères et filiales des dividendes distribués par les sociétés établies dans un État ou territoire non coopératif, au sens de l'article 238-0 A du CGI autre que ceux mentionnés au 2° du 2 bis du même article 238-0 A du CGI (CGI, art. 145, 6-d), ne s'applique pas si la société mère apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de

France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un État ou territoire non coopératif.

La société mère apporte cette preuve par tout moyen. Il lui appartient de justifier la réalité et l'objet des opérations de la filiale en exposant les raisons qui motivent la présence de cette dernière dans la juridiction considérée.

Il est précisé que, pour caractériser une « opération réelle », la loi n'exclut pas les activités financières ni de détention patrimoniale, pourvu que le but autre que fiscal soit justifié par la société mère. De même, la domiciliation de filiales dans la juridiction non coopérative répondant à une contrainte juridique peut être regardée comme correspondant à une opération réelle dès lors que cette domiciliation permet à la mère et à son groupe de mener à bien des opérations réelles.

72

Hormis dans la situation des sociétés contrôlées par un ou plusieurs organismes sans but lucratif commentée au [II-C-1 § 170 du BOI-IS-BASE-10-10-10-20](#), l'application du présent régime n'est pas conditionnée à ce que les titres de la filiale distributrice soient assortis de droits de vote.

C. Cas particulier des produits perçus à raison des titres transférés dans un patrimoine fiduciaire

75

L'[article 238 quater F du CGI](#) prévoit que le constituant d'une fiducie demeure personnellement soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés pour la part de bénéfice correspondant à ses droits représentatifs de biens ou de droits transférés dans le patrimoine fiduciaire (y compris les titres de participation). Ainsi, les dividendes provenant des titres transférés dans le patrimoine fiduciaire sont inclus dans le bénéfice de la fiducie, imposé entre les mains du constituant à hauteur des droits de ce dernier.

La fiducie n'étant pas elle-même soumise à l'impôt sur les sociétés, les dividendes inclus dans le bénéfice de la fiducie ne sont en principe pas éligibles au régime des sociétés mères, même lorsque le constituant est une société elle-même soumise à l'impôt sur les sociétés (CE, décision du 19 octobre 1983, n° 33816 et CE, décision du 24 novembre 2014, n° 363556, ECLI:FR:CESSR:2014:363556.20141124).

Toutefois, en application du sixième alinéa du c du 1 de l'[article 145 du CGI](#) et du dernier alinéa du I de l'[article 216 du CGI](#), la part de bénéfice du constituant déterminée dans les conditions prévues à l'[article 238 quater F du CGI](#) correspondant aux produits nets des titres de participation ouvrant droit à l'application du régime fiscal des sociétés mères et filiales est exonérée sous réserve de l'imposition d'une quote-part de 5 % correspondant aux frais et charges (**II § 80 à 165**).

Le taux de cette quote-part est ramené à 1 % :

- à raison de la part de bénéfice du constituant qui correspond aux produits nets de titres de participation provenant de sociétés qui sont, depuis plus d'un exercice, membres d'un groupe mentionné à l'[article 223 A du CGI](#) ou à l'[article 223 A bis du CGI](#), dont le constituant est lui-même membre, ou provenant de certaines sociétés établies hors de France répondant aux conditions commentées au [II-B-1 § 160](#). Dans ce dernier cas, il convient donc d'apprécier si le constituant de la fiducie membre d'un groupe, et la société filiale établie hors de France, rempliraient depuis plus d'un exercice les conditions pour constituer ensemble un groupe fiscal, abstraction faite pour cette

- société de la condition d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France ;
- à raison de la part de bénéfice du constituant non membre d'un groupe qui correspond aux produits nets de titres de participation provenant de certaines sociétés établies hors de France, lorsque sont remplies les conditions commentées au [II-B-2 § 166 et 167](#).

Pour les conditions dans lesquelles les titres transférés dans un patrimoine fiduciaire peuvent ouvrir droit au régime des sociétés mères, il convient de se reporter au [II-C-3 § 205 du BOI-IS-BASE-10-10-10-20](#).

Exemple : Soit une société A détenant des titres d'une société B.

Au cours de l'exercice N, la société A transfère tous les titres de la société B qu'elle détient dans un patrimoine fiduciaire.

Le bénéfice réalisé par la fiducie au titre de l'exercice N s'élève à 1 000 000 €. La moitié de ce bénéfice correspond aux produits nets des titres de la société B transférés par la société A.

Les conditions posées par l'article 145 du CGI étant respectées, la part de bénéfice du constituant (A) déterminée dans les conditions prévues à l'article 238 quater F du CGI correspondant aux produits nets des titres de participation ouvrant droit à l'application du régime des sociétés mères est exonérée d'impôt, soit $1\,000\,000 \times 50\% = 500\,000$ €, à l'exception d'une quote-part de 5 % correspondant aux frais et charges qui s'élève à $500\,000 \times 5\% = 25\,000$ €.

II. Réintégration d'une quote-part de frais et charges soumise à l'impôt sur les sociétés

A. Principe

80

L'article 216 du CGI prévoit que, pour la détermination du résultat imposable, les sociétés mères doivent réintégrer un montant forfaitaire réputé correspondre aux charges afférentes aux produits de participation qu'elles ont perçus et extournés du résultat fiscal.

90

Cette réintégration est déterminée par application d'un taux, fixé à 5 % par l'article 216 du CGI, au produit total des participations, crédit d'impôt compris.

Ce crédit d'impôt correspond, pour les filiales étrangères ayant leur siège dans un pays lié à la France par une convention fiscale, au crédit d'impôt représentatif de l'impôt étranger.

100

La réintégration prévue à l'article 216 du CGI est obligatoire pour la société mère, en ce sens qu'elle ne peut substituer au forfait légal un autre mode de calcul des frais et charges engagés pour l'acquisition et la conservation des participations ouvrant droit au régime fiscal des sociétés mères et filiales.

Néanmoins, compte tenu du caractère forfaitaire de la quote-part des produits de participation qu'une société mère doit réintégrer à son bénéfice en application de l'article 216 du CGI, sans possibilité pour cette dernière de limiter cette réintégration au montant réel des frais et charges de toute nature exposés par elle au cours de la période d'imposition en vue de l'acquisition ou la conservation des

revenus correspondants, les dispositions du I de l'article 216 du CGI doivent être regardées non comme ayant pour seul objet de neutraliser la déduction, opérée au titre de ses frais généraux, des charges afférentes aux titres de participation dont les produits sont exonérés d'impôt sur les sociétés, mais comme visant à soumettre à cet impôt, lorsque le montant des frais est inférieur à cette quote-part forfaitaire, une fraction des produits de participation bénéficiant du régime des sociétés mères (CE, décision du 5 juillet 2022, n° 463021, ECLI:FR:CECHR:2022:463021.20220705).

Ainsi, dans l'hypothèse où il est établi que le montant des frais réellement exposés pour l'acquisition ou la conservation des produits de participation est inférieur à la quote-part forfaitaire, l'impôt français dans la limite duquel est imputé le crédit d'impôt correspondant à l'impôt retenu à l'étranger sur la totalité des produits de participations distribués est égal au produit du taux de l'impôt français et de la différence entre la quote-part forfaitaire et le montant des frais réellement exposés (CE, décision du 7 avril 2023, n° 462709, ECLI:FR:CECHR:2023:462709.20230407).

110

En pratique, le montant de la quote-part est indiqué sur le tableau n° **2058-A-SD** « détermination du résultat fiscal » du formulaire n° **2050-LIASSE : LIASSE-BIC/IS** (CERFA n° 15949). Il vient en diminution des produits de participation ouvrant droit au régime des sociétés mères qui peuvent être retranchés du bénéfice.

Le tableau n° **2058-A-SD** du formulaire n° **2050-LIASSE : LIASSE-BIC/IS** est disponible en ligne sur www.impots.gouv.fr.

B. Distributions effectuées entre sociétés membres d'un même groupe fiscal, ou provenant de certaines sociétés établies hors de France qui pourraient être membres de ce groupe

(120-140)

1. Produits de participation perçus par les sociétés membres du groupe fiscal

150

Le taux de la quote-part de frais et charges prévu à l'[article 216 du CGI](#) est fixé à 1 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris, concernant les produits de participation perçus par une société membre d'un groupe, formé en application des dispositions de l'[article 223 A du CGI](#) ou de l'[article 223 A bis du CGI](#), d'une autre société membre de ce groupe depuis plus d'un exercice.

160

Ce taux de 1 % s'applique aussi, sous conditions, aux produits de participation perçus par une société membre du groupe à raison d'une participation dans une société établie hors de France. La société établie hors de France doit être soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés ([BOI-ANNX-000071](#)) dans un État membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et elle doit remplir depuis plus d'un exercice les conditions qui lui permettraient, si elle était établie en France, d'être membre d'un

groupe avec la société bénéficiaire des produits de participation, autres que celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Concernant le traitement des produits de participation perçus de sociétés établies au Royaume-Uni, ou de sociétés établies dans d'autres États de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE et détenues par une société intermédiaire, par une société étrangère (telle que définie au I-D § 110 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50) ou par l'entité mère non résidente établie au Royaume-Uni, au cours de l'exercice du retrait du Royaume-Uni de l'UE et de l'accord sur l'EEE, et jusqu'à la clôture, par la société bénéficiaire de la distribution, de l'exercice clos le 31 décembre 2020 ou en cours à cette date, il convient de se reporter au BOI-RES-IS-000035.

Les conditions à remplir par la filiale sont celles prévues, selon le cas, à l'article 223 A du CGI ou à l'article 223 A bis du CGI. Toutefois, il est admis que cette filiale ne formule pas l'accord prévu au premier alinéa du III de l'article 223 A du CGI, que doivent produire les sociétés pour être membres d'un groupe. Pour le calcul du taux de détention du capital de cette société établie hors de France, il est fait abstraction :

- de ses propres actions qu'elle détient dans les conditions et limites prévues par une réglementation étrangère équivalente à celle prévue de l'article L. 225-207 du C. com. à l'article L. 225-217 du C. com. ;
- des actions dont les droits de vote ne peuvent pas être exercés en application d'une réglementation étrangère équivalente à celle prévue à l'article L. 233-29 du C. com. et à l'article L. 233-30 du C. com. concernant les participations réciproques ;
- des actions dont les droits de vote ne peuvent pas être exercés en application d'une réglementation étrangère équivalente à celle prévue à l'article L. 233-31 du C. com. parce qu'elles sont possédées par une ou plusieurs sociétés dont cette société établie hors de France détient directement ou indirectement le contrôle.

Exemple 1 : La société M, établie en France, détient directement à 100 % la société F, également établie en France, avec laquelle elle forme un groupe vertical (en application du premier alinéa du I de l'article 223 A du CGI). La société F détient à 100 % la société A, soumise en Italie à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés, et qui remplit les conditions pour être membre du groupe vertical formé par la société M, sauf celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Dans ces conditions, la quote-part de frais et charges du régime des sociétés mères et filiales s'applique au taux de 1 % aux distributions que perçoit la société F de la société A.

Exemple 2 : Comme dans l'exemple 1, la société M détient directement à 100 % la société F, et ces deux sociétés sont soumises à l'impôt sur les sociétés en France dans les conditions de droit commun. Toutefois, à la différence de l'exemple 1, la société A, soumise en Italie à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés, est détenue à 5 % par la société F, et à 95 % par la société E, établie en Allemagne. La société E détient à 100 % la société M.

La société A remplit les conditions, prévues par les dispositions du deuxième alinéa du I de l'article 223 A du CGI, pour être membre d'un groupe horizontal dont serait entité mère non résidente la société E (en particulier, elle est détenue à 95 % au moins par la société E, directement ou indirectement dans les conditions prévues pour les groupes horizontaux), hormis la condition d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Par conséquent, la quote-part de frais et charges du régime fiscal des sociétés mères et filiales s'applique au taux de 1 % aux distributions que perçoit la société F de la société A, sans incidence de l'option effectivement exercée par la société M pour former, avec la société F, un groupe fiscal vertical (en application du premier alinéa du I de l'article 223 A du CGI) ou un groupe fiscal horizontal.

165

En pratique, le montant de la quote-part de frais et charges calculée au taux de 1 % est indiqué sur le tableau n° **2058-A-SD** « détermination du résultat fiscal » du formulaire n° **2050-LIASSE : LIASSE-BIC/IS**. Il vient en diminution des produits de participation ouvrant droit au régime des sociétés mères qui peuvent être retranchés du bénéfice.

Par ailleurs, pour le calcul de la participation et de la réserve spéciale de participation, chaque société du groupe retient le bénéfice imposable de l'exercice et l'impôt sur les sociétés déterminés comme si elle était imposée séparément. Pour l'établissement du tableau n° **2058-A-bis-SD** « détermination du résultat de la société comme si elle était imposée séparément » du formulaire n° **2058-SD : LIASSE GROUPE** (CERFA n° 15950), les sociétés membres du groupe doivent appliquer la quote-part de frais et charges au taux de 5 %. En particulier, pour la détermination de leur résultat comme si elles étaient imposées séparément, les sociétés ne doivent pas retenir le taux de quote-part de 1 % applicable dans les conditions commentées au **II-B-2-b § 166** concernant les sociétés non membres d'un groupe qui reçoivent des produits de participation de certaines sociétés établies hors de France. En effet, elles remplissent les conditions pour être membres d'un groupe, de sorte que le taux de la quote-part comprise dans leur résultat individuel serait fixé à 5 % si elles ne donnaient pas leur accord pour appartenir à ce groupe (**II-B-2-b § 167**).

Le tableau n° **2058-A-bis-SD** du formulaire n° **2058-SD : LIASSE GROUPE** est disponible en ligne sur www.impots.gouv.fr.

2. Produits de participation perçus par les sociétés non membres d'un groupe fiscal

166

Le taux de la quote-part de frais et charges prévu à l'[article 216 du CGI](#) est fixé à 1 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris, pour les produits de participation perçus par une société non membre d'un groupe à raison d'une participation dans une société établie hors de France, lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- la société établie hors de France doit être soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés ([BOI-ANNX-000071](#)) dans un État membre de l'UE ou dans un autre État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ;
- la société distributrice établie hors de France et celle qui reçoit les produits de participation doivent remplir, depuis plus d'un exercice, les conditions qui leur permettraient, si la société distributrice était établie en France, de constituer un groupe en application de l'[article 223 A du CGI](#) ou de l'[article 223 A bis du CGI](#), à l'exception toutefois, pour la société distributrice, de la condition d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France. Pour le calcul du taux de détention du capital de cette société établie hors de France, il est fait abstraction de ses propres actions qu'elle détient dans les conditions et limites prévues par une réglementation étrangère équivalente à celle prévue de l'[article L. 225-207 du C. com.](#) à l'[article L. 225-217 du C. com.](#), et il est également fait abstraction des actions dont les droits de vote ne peuvent pas être exercés en application d'une réglementation étrangère équivalente à celle prévue à l'[article L. 233-29 du C. com.](#) et à l'[article L. 233-30 du C. com.](#) (concernant les participations réciproques), ou à l'[article L. 233-31 du C. com.](#) (parce que ces actions sont possédées par une ou plusieurs sociétés dont cette société établie hors de France détient directement ou indirectement le contrôle). Il est par ailleurs admis que les sociétés concernées ne forment pas les options et accords prévu à l'[article 223 A du CGI](#).

Remarque : Les sociétés doivent être en mesure de démontrer qu'elles rempliraient, depuis plus d'un exercice, les conditions pour être membres d'un même groupe prévues au I de l'[article 223 A du CGI](#) ou à l'[article 223 A bis du CGI](#), pour former un groupe vertical, un groupe horizontal, un groupe d'assurance mutuelle, un groupe bancaire mutualiste, ou un groupe d'établissements publics industriels et commerciaux.

167

Dès lors que la société distributrice établie hors de France et la société qui perçoit les produits de participation remplissent depuis plus d'un exercice les conditions mentionnées au **II-B-2 § 166**, le taux réduit de 1 % de la quote-part de frais et charges est applicable, y compris lorsque cette dernière société n'est pas membre d'un groupe, ou société mère d'un groupe, uniquement du fait de l'absence des options et des accords du régime de groupe à formuler en application du I et du premier alinéa du III de l'article 223 A du CGI et du I de l'article 223 A bis du CGI.

Il en est notamment ainsi lorsqu'une société qui remplit toutes les autres conditions pour être membre d'un groupe s'abstient de donner son accord en ce sens, ou lorsqu'il lui est impossible de rejoindre un groupe parce qu'elle est détenue par une autre société remplissant elle-même les autres conditions pour appartenir au même groupe sans avoir donné son accord en ce sens. Il en est également ainsi lorsqu'en l'absence d'un accord d'une société qui remplit les conditions pour être société intermédiaire, société étrangère, ou entité mère non résidente, la société qu'elle détient ne peut pas, de ce fait, appartenir à un groupe ou former un groupe horizontal en tant que société mère alors qu'elle en remplit toutes les autres conditions.

Remarque : Une filiale dont le capital est indirectement détenu à 95 % au moins par la société mère d'un groupe ne peut rejoindre ce groupe que si les sociétés par l'intermédiaire desquelles elle se trouve ainsi détenue sont elles-mêmes membres du groupe (**II-B § 150 du BOI-IS-GPE-10-20-10**). Dans les groupes où la société mère détient une filiale établie en France par l'intermédiaire d'une société établie hors de France, la filiale ne peut rejoindre ce groupe que si la société établie hors de France a donné son accord pour devenir société intermédiaire (**II-D § 90 du BOI-IS-GPE-10-30-30** et **III-A § 100 du BOI-IS-GPE-10-30-30**). Dans les groupes où les sociétés établies en France sont liées entre elles dans les conditions prévues pour les groupes horizontaux, ces sociétés ne peuvent rejoindre le groupe horizontal que si l'entité mère non résidente et les sociétés étrangères qui les détiennent éventuellement ont donné leur accord en ce sens (**IV-D-1 § 343 du BOI-IS-GPE-10-40**).

Les dispositions de l'article 52 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 ont aménagé le dispositif du taux réduit de la quote-part de frais et charges de 1 % pour étendre son application, à compter des exercices clos le 31 décembre 2023, aux produits de participation versés par certaines sociétés établies hors de France à une société qui y est établie et dont la non-appartenance à un groupe fiscal est uniquement due à l'absence des options et des accords à formuler en application du I et du premier alinéa du III de l'article 223 A du CGI et du I de l'article 223 A bis du CGI.

Exemple 1 : La société N, soumise en Belgique à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés, détient directement à 100 % la société B, soumise en France à l'impôt sur les sociétés, et à 95 % la société X, soumise en Italie à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés. La société B détient 5 % du capital de la société X.

Si la société X était établie en France, elle remplirait depuis plus d'un exercice, avec la société B, les conditions pour former un groupe horizontal (en application du deuxième alinéa du I de l'article 223 A du CGI) dont la société N serait entité mère non résidente, à l'exception, pour la société X, de la condition d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Dans ces conditions, la quote-part de frais et charges du régime des sociétés mères s'applique au taux de 1 % aux distributions que perçoit la société B de la société X.

Exemple 2 : La situation est identique à celle de l'exemple 1. Toutefois, à la différence de l'exemple 1 la société N est établie en France, et soumise à l'impôt sur les sociétés. La société N n'a pas opté pour former un groupe fiscal avec sa filiale B, alors que ces sociétés en remplissent les conditions. Au cours d'un exercice (clos le 31 décembre 2023 ou à une date ultérieure), la société B perçoit une distribution de la société X.

La quote-part de frais et charges s'applique au taux de 1 % à cette distribution, même si la société N et la société B ont renoncé à former ensemble un groupe fiscal alors qu'elles étaient en mesure

de le faire.

Concernant le traitement des produits de participation perçus de sociétés établies au Royaume-Uni, ou de sociétés établies dans d'autres États de l'UE ou parties à l'accord sur l'EEE et détenues par une société intermédiaire, par une société étrangère (telle que définie au I-D § 110 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50) ou par l'entité mère non résidente établie au Royaume-Uni, au cours de l'exercice du retrait du Royaume-Uni de l'UE et de l'accord sur l'EEE, et jusqu'à la clôture, par la société bénéficiaire de la distribution, de l'exercice clos le 31 décembre 2020 ou en cours à cette date, il convient de se reporter au BOI-RES-IS-000035.

C. Cas particulier de la répartition du boni de liquidation de la filiale

170

En cas de distribution du boni de liquidation de la filiale, la base à laquelle s'applique le taux fixé par l'article 216 du CGI comprend le montant des sommes et valeurs reçues de la filiale qui présente, pour la société mère, le caractère de revenu distribué au sens des dispositions codifiées de l'article 109 du CGI à l'article 117 du CGI.

180

Toutefois, dans le cas où la société mère avait acquis les titres de participation pour un prix supérieur à leur valeur nominale correspondant aux apports réels ou assimilés, ledit montant serait réduit à la valeur du bénéfice résultant de l'opération, c'est-à-dire à l'excédent de la valeur de remboursement des titres sur le prix d'acquisition (CE, décision du 10 juillet 1947, n° 86517, RO, p. 265 ; CE, décision du 17 juin 1957, n° 19274, n° 33867 et n° 34099, RO, p. 362).

185

Les hypothèses exposées dans l'exemple du présent **II-C § 185** permettent d'apprécier la portée de cette règle pour l'application de l'article 216 du CGI.

Exemple : La société A détient les titres d'une filiale française B pour leur valeur nominale globale de 10 000 € (correspondant à des apports réels ou assimilés).

Elle reçoit de sa filiale B, à la suite des opérations de liquidation de cette dernière, une somme de 25 000 €.

Elle réalise ainsi un boni de liquidation de : $25\,000\text{ €} - 10\,000\text{ €} = 15\,000\text{ €}$.

Aux termes de l'article 216 du CGI, ce boni de liquidation est exonéré d'impôt sur les sociétés, entre les mains de la société A, défalcation faite d'une quote-part de frais et charges crédit d'impôt compris.

Si la société A avait acheté les titres de sa participation 20 000 €, le boni de liquidation, soit $25\,000\text{ €} - 10\,000\text{ €} = 15\,000\text{ €}$, ne serait retenu pour le calcul de la quote-part de frais et charges qu'à concurrence de : $25\,000\text{ €} - 20\,000\text{ €} = 5\,000\text{ €}$.

Si la société A avait acheté les titres de sa participation 8 000 €, il en serait résulté :

- d'une part, un boni de liquidation, entraînant l'application des règles exposées au **II-C § 170 et 180** ;

- et d'autre part, une plus-value de 2 000 € soumise à l'impôt suivant les règles prévues par l'[article 39 duodecies et suivants du CGI](#).

(190)